



Tonucci & Partners

TAX LETTER

Il regime IVA del
reverse charge

17 maggio 2016

Maria Serpieri
Department of Tax Law

Il regime IVA del *reverse charge*: settore edile ed informatico

1. PREMESSA

Il DLgs. 11.2.2016 n. 24, modificando l'art. 17 del DPR 633/72, ha previsto:

- l'estensione del meccanismo del *reverse charge* alle cessioni di *console* da gioco, *tablet PC* e *laptop* e di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;
- l'abolizione del meccanismo del *reverse charge* per le cessioni di *personal computer* e loro componenti e accessori;
- l'abolizione del meccanismo del *reverse charge* per le cessioni di componenti ed accessori dei telefoni cellulari.

Con la circ. Agenzia delle Entrate 22.12.2015 n. 37 e con la risposta all'interrogazione parlamentare 10.3.2016 n. 5-08065, invece, sono stati forniti ulteriori chiarimenti in merito all'applicazione del *reverse charge* nel settore edile.

L'occasione è quindi quella di fare il punto della situazione sul regime IVA dell'inversione contabile, illustrando di seguito in estrema sintesi il contenuto delle novità normative e ripercorrendo i principali chiarimenti ministeriali forniti nel settore edile.

2. IL REVERSE CHARGE NEL SETTORE INFORMATICO

Il DLgs. 11.2.2016 n. 24, modificando l'art. 17 co. 6 lett. c) del DPR 633/72, prevede l'obbligo di applicazione del *reverse charge*:

- per le cessioni di *console* da gioco, *tablet PC* e *laptop*;
- per le cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale.

Le nuove disposizioni in materia di *reverse charge* nel settore informatico, di cui all'art. 17 co. 6 lett. c) del DPR 633/72, si applicano alle operazioni effettuate:

- a decorrere dal 2.5.2016 (60° giorno successivo al 3.3.2016, data di entrata in vigore del DLgs. 24/2016);
- fino al 31.12.2018.

Con le modifiche apportate all'art. 17 co. 6 lett. b) e c) del DPR 633/72, vengono invece eliminate dall'ambito di applicazione del *reverse charge* le cessioni di "*componenti ed accessori*" di telefoni cellulari e le cessioni di *personal computer* e dei loro componenti e accessori, per le quali il *reverse charge* è stato disapplicato a seguito della decisione del Consiglio UE 22.11.2010 n. 710.

Decorrenza

Le previgenti disposizioni che prevedevano l'assolvimento dell'IVA con il meccanismo del *reverse charge* sono espressamente abrogate dal 3.3.2016 (data di entrata in vigore del DLgs. 24/2016).

3. IL REVERSE CHARGE NEL SETTORE EDILE

Con la circ. Agenzia delle Entrate 22.12.2015 n. 37, invece, sono stati forniti ulteriori chiarimenti in merito all'applicazione del *reverse charge* per le "*prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici*", di cui all'art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72.

A tal riguardo la circolare fornisce la disamina di una casistica importante e variegata della quale riportiamo uno stralcio confermandoci a Vostra disposizione per ogni specifico quesito.

3.1 CONTRATTO UNICO DI APPALTO E MANUTENZIONI STRAORDINARIE

Qualora nell'ambito di un contratto unico di appalto avente ad oggetto interventi edilizi di frazionamento o accorpamento, rientranti nella nozione di "manutenzione straordinaria" di cui all'art. 3 co. 1 lett. b) del DPR 380/2001 (come modificato dall'art. 17 del DL 133/2014), siano eseguite sia prestazioni soggette all'applicazione dell'IVA nei modi ordinari sia prestazioni soggette al *reverse charge* ai sensi dell'art. 17 co. 6 lett. a-ter) del DPR 633/72, l'IVA si applica secondo le regole ordinarie, senza che sia necessario procedere alla scomposizione delle operazioni.

Si applica, invece, il meccanismo del *reverse charge* per le prestazioni di manutenzione straordinaria diverse da quelle qualificate come interventi edilizi di frazionamento e accorpamento, sebbene siano rese nell'ambito del contratto unico di appalto.

3.2 DEMOLIZIONE E REALIZZAZIONE DI UNA NUOVA COSTRUZIONE

Nell'ipotesi di un contratto unico di appalto, avente ad oggetto la demolizione e la successiva costruzione di un nuovo edificio, non si applica il meccanismo del *reverse charge*, previsto per la sola attività di demolizione.

3.3 CESSIONI DI BENI CON POSA IN OPERA

Il meccanismo del *reverse charge* nel settore edile si applica alle sole "prestazioni di servizi", dovendosi intendere escluse le cessioni di beni con posa in opera. Queste ultime operazioni, infatti, ai fini IVA costituiscono "cessioni di beni", rivestendo la posa in opera funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

Ricordiamo come la distinzione della cessione con posa in opera rispetto alla effettiva "prestazione di servizi" debba essere rinvenuta, in primo luogo, attraverso l'indagine sullo scopo

principale del contratto, rintracciabile dal complesso delle pattuizioni negoziali e dalla natura delle obbligazioni dedotte dalle parti.

3.4 IMPIANTI FOTOVOLTAICI

Per l'applicazione del meccanismo del *reverse charge* con riferimento agli impianti fotovoltaici deve operarsi la seguente distinzione:

- impianti fotovoltaici accatastati in via autonoma (categoria D/1 oppure D/10);
- impianti fotovoltaici "integrati", "semi-integrati" o, comunque, non accatastati in via autonoma.

Nel primo caso, il meccanismo del *reverse charge* non si rende applicabile, non avendo la prestazione (di installazione o manutenzione) ad oggetto né un edificio, né una parte di edificio (l'impianto fotovoltaico costituisce, in tale ipotesi, un fabbricato strumentale autonomo).

Diversamente, se l'impianto fotovoltaico non è autonomamente accatastato, si applica la disciplina del *reverse charge*:

- per gli impianti collocati sul "lastrico solare";
- per gli impianti collocati "a terra", all'esterno dell'edificio.

CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

L'Agenzia delle Entrate, riconoscendo i numerosi profili di incertezza che hanno caratterizzato l'applicazione del *reverse charge*, ha decretato la disapplicazione delle relative sanzioni, laddove il contribuente, nel periodo dall'1.1.2015 al 22.12.2015, abbia adottato un comportamento difforme da quello indicato nella circolare n. 37/2015, a condizione che la violazione non rientri nell'ambito di una frode fiscale.

Il Dipartimento Tax Law dello Studio Tonucci & Partners è a Vostra disposizione per ogni esigenza di consulenza doveste avere relativamente al tema in esame.

Because we care.

ITALY

Rome

Via Principessa Clotilde, 7
00196 (RM)
T +39 06 36227.1
F +39 06 3235161
mail@tonucci.com

Milan

Via Borromei, 9
20123(MI)
T +39 0285919.1
F +39 02860468
milano@tonucci.com

Padua

Via Trieste, 31/A
35121 (PD)
T +39 049 658655
F +39 049 8787993
padova@tonucci.com

Florence

Via Gustavo Modena, 21
50121 (FI)
T +39 055 5048523
F +39 055 5532000
firenze@tonucci.com

Brescia

Corso Matteotti, 46
25122 (BS)
T +39 030 2942095
F +39 030 2942095
brescia@tonucci.com

Prato

Via Giuseppe Valentini, 8/A
59100 (PO)
T +39 0574 29269
F +39 0574 604045
prato@tonucci.com

ALBANIA

Tirana

Torre Drin - Rruga Abdi Toptani
1001 (TR)
T +355 (0) 4 2250711/2
F +355 (0) 4 2250713
tirana@tonucci.com

ROMANIA

Bucharest

Str. Academiei 39 - 41
Sc.A Etaj 2, Birou 2.1, Sector 1
010013
T +40 31 4254030/1/2
F +40 31 4254033
bucharest@tonucci.com

SERBIA

Belgrade

Bulevar Kralja
Aleksandra 298a
11000
T +381 11 6149183
F +381 11 6149184
belgrado@tonucci.com